

- 2e. overleg tusschen leidende en uitvoerende organen der accountantsdiensten met leidende en uitvoerende organen van officieele of semi-officieele instanties.

Daarbij is o.m. te denken aan overleg: op statistisch en informatorisch gebied met het

- a. Centraal Bureau voor de Statistiek, het Ned. Economisch Instituut voor den Middenstand en dergelijke instellingen.
b. op bedrijfseconomisch-, administratief-organisatorisch- of controlegebied met bedrijfsorganisaties.

Op het oogenblik is van dit alles niets behoorlijk geregeld.

Dit gebrek aan coördinatie van werkzaamheden is echter geen euvel dat inhaerent is aan de overheidsaccountantsdiensten, doch kan men op vrijwel elk gebied der overheidsbemoeiing constateeren.

't Gevolg ervan is — het zij in verband met het groote belang nogmaals herhaald!

- 1e. dat doublure van werkzaamheden aan de orde van den dag is, zoodat groote besparingen op de te verrichten arbeid mogelijk zijn of, wat daarmee gelijk staat, van verrichte arbeid meer nuttig effect is te verkrijgen, terwijl het bedrijfsleven heel wat moeite en kosten zouden bespaard blijven,
2e. dat een schat van statistisch materiaal al of niet onmiddellijk bruikbaar, ter beschikking staat, dat onvoldoende benut wordt,
3e. dat talrijke maatregelen op administratief-organisatorisch gebied vereenvoudigd kunnen worden bij coördinatie van voorschriften door officieele of semi-officieele instanties te geven, wat een veelheid van werk voor 't bedrijfsleven zou besparen.

Is dat te verantwoorden in een tijd waarin het uiterste gedaan zal moeten worden om de welvaart van ons zoo zwaar beproefde volk op peil te brengen?

Neen.

Moge de Regeering dan ook alles in het werk stellen om op den kortst mogelijken termijn de noodzakelijke verbeteringen in de organisatie van de overheidsaccountantsdiensten te doen aanbrengen, eventueel na ingewonnen advies eener daartoe in 't leven te roepen Commissie van Advies over de organisatie van het overheidsaccountantsberoep.

Op de wettelijke regeling van het accountantsberoep behoeft dat niet te wachten.

HEFFING VAN DEN VERMOGENSAANWAS

door Dr. J. F. Haccoû

In verband met den toestand van de overheidsfinanciën zal het noodzakelijk en ook alleszins billijk zijn, dat onder meer de gedurende den oorlog verkregen vermogensaanwas wordt belast. Hoe eenvoudig het ook moge schijnen het begrip vermogensaanwas te omlijnen, in werkelijkheid zal zulks niet zoo gemakkelijk zijn, indien te dezen aanzien wordt gestreefd naar juistheid. Wat toch beteekent vermogensaanwas?

Onder het vermogen verstaan wij — en wij volgen hierbij Limperg — de in kapitaal- en duurzame consumptiegoederen en kapitaalrechten concreetiseerde koopkracht. Hier komt daarvan alleen het eigen vermogen in aanmerking. Tot de kapitaalrechten rekenen wij ook het geld. De be-

teekenis van het vermogen is het verwerven met behulp van de goederen, waarin het is geconcretiseerd, van een inkomen of het genieten van een reeks toekomstige behoeftebevredigingen. Vermogen omvat dus dat gedeelte van de koopkracht, dat niet voor dadelijke vertering is bestemd.

Logisch doorgeredeneerd beteekent dan aanwas van vermogen een toeneming van het vermogen tengevolge van een vergrooting der in de zooden genoemde goederen en rechten geconcretiseerde koopkracht. Op deze vergrooting komt het aan. Immers, alleen dan mag, naar onze meening, van vermogensaanwas worden gesproken, indien de collectiviteit van het kapitaal en de duurzame consumptiegoederen is toegenomen, dus anders gezegd en nu weer naar de vermogenszijde gekeken, indien het nieuwe vermogen als bron van genot een grootere prestatie levert. Dit genot bestaat uit het met behulp van het vermogen verkregen inkomen tezamen met de reeks van toekomstige behoeftebevredigingen. Onder inkomen verstaan wij de aanwijzing op een gedeelte van het maatschappelijk consumptiefonds of m.a.w. de tot vertering verworven koopkracht. Dus steeds een hoeveelheid goederen, die met behulp van de verkregen koopkracht kan worden verworven, het reële inkomen.

Ons begrip „vermogensaanwas” doet reeds zien, dat er ook vermeerderingen van het vermogen bestaan, welke geen vermogensaanwas zijn. Wij denken in de eerste plaats aan wijzigingen in de waarde van de reken-eenheid. De inflatie-perioden hebben ons duidelijk geleerd, dat deze veranderingen ook een wijziging in de totale waarde van het vermogen teweegbrachten, echter zonder dat de collectiviteit der kapitaal- en duurzame consumptiegoederen grooter werd. De eenige wijziging, welke optrad, was eenvoudig deze, dat men de waarde der goederen in een nieuw cijfer moest vastleggen. Van reële vermogensaanwas is dan geen sprake; de vermogensvermeerdering is slechts schijn.

Hetzelfde is het geval bij die schijnwinsten, welke ook zonder een zoo duidelijke verandering in de waarde van de rekeneenheid, zelfs zonder verandering in deze, optreden. In elke regeling van een heffing op den vermogensaanwas zal het onderwerp schijnwinsten het moeilijkste en ook het meest principiële punt der geheele regeling zijn. Onder schijnwinsten verstaan wij die toenamen van het vermogen, welke niet als verteerbaar inkomen zijn verkregen. Wij denken hier dan aan een toeneming van de waarde van de kapitaalgoederen, duurzame consumptiegoederen en kapitaalrechten zonder dat deze gerealiseerd en verteerbaar is. Een duidelijk voorbeeld: iemand bezit sieraden, die tezamen in 1939 f 1.000.— waard waren; thans vertegenwoordigen deze een waarde van f 10.000.—. Zoolang hij de sieraden behoudt, is daardoor zijn vermogen niet grooter geworden; het genot, dat die sieraden geven, is even groot gebleven, wellicht zelfs nog kleiner geworden, omdat zij niet worden gedragen uit angst voor diefstal. Anders wordt de zaak, indien hij de goederen verkoopt, de koopkracht dus inderdaad realiseert en voor vertering beschikbaar maakt. Indien dan blijkt, dat hij daardoor een grootere koopkracht heeft met betrekking tot de aan te schaffen goederen, wordt de schijnwinst van zoeven een reële winst. Hetzelfde geldt voor iemand, die in 1939 een onroerend goed bezat, dat sedertdien in waarde is gestegen. Hij heeft weliswaar een winst op papier geboekt, maar kan haar onder instandhouding van zijn kapitaalbezit niet verteren. De collectiviteit van zijn kapitaalgoederen is door de waardestijging van dit onroerend goed niet verbeterd. In de fiscale wetgeving werd over het algemeen dan ook terecht het principe gehuldigd, dat eerst dan van

vermogensvermeerdering sprake was, indien deze gerealiseerd was geworden, zij het dat men dit naar onze meening ten onrechte incidenteel in plaats van in continueel verband zag en ziet. Wat voor onroerende goederen geldt, is eveneens van kracht voor andere kapitaalgoederen, zooals bv. effecten. Deze laatste hebben bovendien de eigenschap, dat zij aan voortdurende koersbewegingen onderhevig zijn, welke samenhangen met de veranderingen van het algemeen prijsniveau, met toevallige omstandigheden en met de vooruitzichten voor de toekomst. Deze koersbewegingen doen voor een vermogensbezitter de waarde van het vermogen niet toenemen; de vermeerderingen zijn voor hem slechts schijn. Zou men de vermeerderingen zonder dat zij zijn gerealiseerd consumeren, dan zou men op den duur tot de ontdekking komen, dat men niet inkomen maar vermogen had geconsumeerd, omdat de koersen op den duur weer dalen.

Temeer klemt dit, omdat een heffing op den vermogensaanwas onderdeel uitmaakt van een complex maatregelen, dat in principe ten doel heeft niet tot een nieuwe rekeneenheid te komen, maar de vroegere te handhaven.

Voor een heffing op den vermogensaanwas beteekent dit naar onze meening, dat geen rekening zal mogen worden gehouden met de door de waardeinstijging veroorzaakte schijnwinsten op goederen en rechten, welke op beide vergelijkingsdata aanwezig zijn. Zou men anders handelen, dan zou de fiscus in principe den belastingplichtige dwingen zijn bezit gedeeltelijk te realiseren en zou de heffing in feite van het vermogen en niet van den aanwas plaats hebben.

Een tweede vraag is hoe staat het nu met gerealiseerde waardeinstijgingen? In tegenstelling tot het voorafgaande ligt hier het geval zoo, dat het geheele provenu werd ontvangen en besteed hetzij voor de aanschaffing van andere kapitaalgoederen en -rechten dan wel voor consumptie.

Inderdaad kan bij gerealiseerde waardeinstijgingen sprake zijn van verteerbaar inkomen, doch dit is verre van noodzakelijk. Integendeel, juist hier blijkt — en zulks vult ook het voorafgaande betoog principiëel aan — hoe voorzichtig men het begrip vermogensaanwas moet hanteeren.

Elk vermogensbeheer en elke productie-onderneming hebben tot plicht het kapitaal, dus de collectiviteit der goederen en rechten in stand te houden. Collectiviteit wil iets anders zeggen dan totaliteit. Het bedrijf moet ervoor zorg dragen, dat de productiecapaciteit in stand blijft. Het is daarvoor niet noodzakelijk dat dezelfde goederen blijven bestaan; de kapitaalgoederen kunnen wisselen, het kan zelfs zijn, dat met minder andere kapitaalgoederen kan worden volstaan, mits maar vaststaat, dat de collectiviteit, welke voor het continu doorwerken van het bedrijf op dezelfde capaciteit noodzakelijk is, blijft bestaan.

Hetzelfde geldt voor het vermogensbeheer en zelfs in nog sterker mate. Goed vermogensbeheer beteekent juist niet het star handhaven van de samenstelling van een effectenportefeuille, van de verhoudingen tusschen de verschillende kapitaalscomponenten, doch integendeel het aanbrenge van mutaties. Immers, goed vermogensbeheer heeft tot plicht zowel het kapitaal intact te houden als daarvan het grootst mogelijke inkomen te verwerven.

De consequenties, welke hieruit ten aanzien van gerealiseerde waardeinstijgingen voortvloeien, kunnen het best aan de hand van voorbeelden worden toegelicht.

den ruil echter meer geïnvesteerd, dan komt het hierop neer, dat of een oorspronkelijk kapitaalrecht (nl. geld) thans een andere functie krijgt, of wel dat inkomen tot vermogen wordt gemaakt, m.a.w. vermogensaanwas heeft plaats gevonden. Wordt daarentegen minder geïnvesteerd, dan kan dit beteekenen, dat slechts gedeeltelijk herbelegging plaats had of wel dat de vermogensbezitter de collectiviteit gelijk gebleven acht en een winst incasseert of tenslotte dat hij doelbewust vermogen voor vertering vrijmaakt. Voor de beoordeeling van het geval moet dan het door ons gestelde criterium zijn taak vervullen. De moeilijkheid ligt dan niet in het eerste, maar bij de beide andere gevallen. Het incasseeren van een winst, dus van den vermogensaanwas zal daarbij steeds moeten worden aangenomen — zelfs indien de verkoopprijs van het object lager zou zijn dan de vroegere aankoopprijs — tenzij de belastingplichtige objectief aantoonde, dat intering van vermogen voor hem een noodzakelijkheid was.

Terloops willen wij hier de aandacht vestigen op de herkapitalisatie. In verband met de fiscale wetten zijn tal van naamlooze vennootschappen in de achter ons liggende jaren tot een herkapitalisatie overgegaan. Deze beteekende, naar onze meening, voor den aandeelhouder geen vergroting doch eenvoudig een splitsing van zijn oude bezit en valt als zoodanig dus niet onder den vermogensaanwas.

De vraag rijst in hoeverre met waardeverminderingen in den loop der periode tusschen de vergelijkingsdata bij de vaststelling van den vermogensaanwas rekening behoort te worden gehouden. Naar onze meening behooren hier twee reeksen van gevallen te worden onderscheiden. In de eerste plaats de verminderingen door tenietgaan van goederen en rechten behorende tot het kapitaal en in de tweede plaats de verminderingen door waardedaling van nog aanwezige goederen en rechten. De eerste categorie beteekent inderdaad een vermindering van den vermogensaanwas en de verminderingen komen dus ten laste daarvan. De laatste categorie geeft echter waardeverminderingen te zien, welke gedeeltelijk de tegenhanger van de schijnwinsten zijn en deze moeten dan ook in de eerste plaats verrekend worden met de schijnwinsten. Slechts voor zoover dit niet mogelijk is, behooren zij naar onze meening in mindering van den vermogensaanwas te komen. Dat zij hiervoor in aanmerking komen, is niet principieel, maar uitsluitend gevolg van het feit, dat de toestand op een bepaald oogenblik wordt vastgelegd. Alleen dan zal — en dit is het overig gedeelte — de waardevermindering dadelijk in mindering op den vermogensaanwas moeten worden gebracht, indien aangetoond wordt, dat hier niet van een voorbijgaand feit maar van een gedeeltelijk economisch tenietgaan sprake is, bv. in het geval van door de bezetters geoccupeerde en beschadigde gebouwen.

Een laatste punt, dat in verband met den vermogensaanwas bespreking vereischt, is dat van de dubbele belasting. Onder de heffing zullen naar onze meening zoowel personen als lichamen moeten vallen en dan zal dus een regeling moeten worden getroffen, opdat hier geen dubbele belasting wordt geheven. Naar onze meening ten onrechte ziet men fiscaal de naamlooze vennootschap ook als consumptiegemeenschap in plaats van uitsluitend als productiegemeenschap. Ook hier dreigt dan weer het gevaar, dat de vermogensaanwas bij de naamlooze vennootschappen wordt belast en bovendien nog eens in feite ook de aandeelhouders, indien met de door de gestegen aandelenkoersen verkregen schijnwinsten waardeverminderingen van het kapitaal worden gecompenseerd.

Wij denken dan in de eerste plaats aan de bedrijven, die hun voorraden hebben moeten verkopen of welker machines onder betaling van een vergoeding zijn weggeslept. Hier treedt wel duidelijk naar voren, dat alleen dan van vermogensaanwas zou kunnen worden gesproken, indien na vervanging van machines en voorraden zou blijken, dat er dan ongeïnvesteed vermogen zou zijn overgebleven. Immers, door den oorlog is de continuïteit verbroken en voor de beoordeeling door den fiscus van de vraag of werkelijk vermogensaanwas heeft plaats gevonden is beslissend of er na het intact zetten van de oude constellatie een surplus bestaat. Niet een simpele vergelijking van geldswaarden is hier aan de orde, doch in de eerste plaats een herstel van het kapitaal in de voor het bedrijf noodzakelijke collectiviteit.

Wat voor de bedrijven geldt, doet zulks ook voor de vermogens. Nemen wij als voorbeeld het effectenbeheer. Of hier bij gerealiseerde waardeinstijgingen al dan niet sprake is van verteerbaar inkomen, moet principieel opgelost worden. Hiervoor hangt het ervan af hoe een bepaalde handeling wordt verricht, nl. in het kader van beheer of als incidenteele handeling, zooals bij de speculatie. In het laatste geval staat elke totale handeling — een koop en een verkoop — op zichzelf en de gerealiseerde waardeinstijging is verteerbaar en dus in onzen gedachten-gang belastbaar. Bij beheer van vermogen echter staat de handeling niet op zichzelf, doch is onderdeel van een aantal transacties, omdat de prijsgegeven kapitaalgoederen door andere zullen worden vervangen. Dan is de waardevermeerdering alleen inkomen of werkelijke vermogensaanwas voor zoover de vermogensbezitter haar realiseert en verteerbaar heeft gemaakt, dus kennelijk een deel van de verkregen koopkracht niet herbelegt, maar verteert. Dit verteerbaar maken is in normale tijden uit de gedragingen af te leiden. Men zal thans naar een objectieven maatstaf moeten zoeken. In het Besluit Inkomstenbelasting 1941 heeft men dit voor het begrip speculatie gedaan door te bepalen, dat er van speculatie o.a. sprake is indien bepaalde verworven kapitaalgoederen en -rechten binnen één of twee jaar — al naar den aard van het object — weer worden verkocht. Wij meenen, dat voor het begrip speculatie het hier gekozen criterium niet juist, maar dat het voor het begrip vermogensbeheer wel bruikbaar is. Wij zouden willen stellen, dat van belegging sprake is, indien binnen één jaar na den verkoop het ontvangen provenu weer wordt geïnvesteerd, behoudens in die gevallen, waarin de belastingplichtige aantoonde, dat een rationeële vervanging binnen het kader van zijn bedrijf of vermogensbeheer niet mogelijk was en dat de vervanging zoo spoedig mogelijk weer zal plaats hebben. Vervanging moet, het zij nogmaals gezegd, ten doel hebben de collectiviteit der kapitaalgoederen intact te houden. Een vergroting van de collectiviteit zou beteekenen, dat vermogensaanwas wordt geïnvesteerd.

De moeilijkheid is nu bij de mutaties na te gaan of de collectiviteit in stand gehouden wordt. Naar onze meening echter staat de zaak zoo, dat men den belastingplichtige de keuze der herbelegging laat. Wat deze dan doet is het volgende: hij weegt de sociale waarde van zijn kapitaalgoederen — mede als inkomensdragers — af tegenover de sociale waarden van andere kapitaalgoederen. Maatschappelijk gezien zijn deze sociale waarden beslissend. Vindt een ruil plaats tegen denzelfden prijs, dan is hier van geen realisatie van waardeinstijging sprake; immers, dan beteekent dit, dat in de collectiviteit een mutatie heeft plaats gevonden, welke maatschappelijk gezien gelijkheden betrof. Wordt bij

Dit is een gevaar, doch grooter nog is de kans op nadeel voor hen, die met vermogensaanwas aandeelen hebben gekocht en thans dus reëel dubbel getroffen kunnen worden n.l. zoowel door een belasting op de waarde van hun vermogensaanwas als door een belasting van het lichaam, in welks aandeelen deze werd belegd. Immers, de heffing bij het lichaam zal, ook al geven koersen gedeeltelijk den goodwill aan, invloed op de waarde dier aandeelen hebben en dus den werkelijken vermogensaanwas kunnen beïnvloeden. Uiteraard moet hierbij worden bedacht, dat de stopkoersen geen juiste basis van waardeering voor de aandeelen meer waren en dat in de koersen op de „zwarte effectenmarkt” heel andere factoren een rol hebben gespeeld. Toch ligt hier een punt, dat ernstige overweging verdient en vooral indien men voor aankopen van aandeelen met als vermogensaanwas verkregen koopkracht niet de aankoop- doch de op het vergelijkingsstijdstip genoteerde prijzen als basis zou nemen, staat de dubbele heffing in principe vast.

HOE WORDEN DE HERSTELLEVERANTIES GEADMINISTREERD EN VERREKEND?

door J. E. Spinosa Cattela

In het Octobernummer 1945 van „The Journal of Accountancy” treffen we een belangwekkend artikel aan over het bovenstaande onderwerp van de hand van N. Loyall Mc.Laren, Advisor on „Accounting Procedures for Reparations” bij de Amerikaanse delegatie der Geallieerde Schadeloosstellings Commissie.

De schrijver deelt mede dat het plan voor de thans gevolgde administratie der herstellleveranties door Amerikaanse accountants tezamen met Engelse accountants werd ontworpen, en door de drie mogendheden, de Verenigde Staten, Groot Britannië en Sowjet Rusland op 24 Juni j.l. te Moskou aanvaard werd.

Het gevolgde systeem is voortgebouwd op de methode, die bij de Amerikaanse mail-order huizen en exporteurs haar praktische bruikbaarheid heeft bewezen.

Wanneer het besluit is genomen dat een bepaald goed of object als herstelllevering zal worden aanvaard, wordt een „reparations-order” uitgemaakt, met het doel het militaire gezag in de zone, van waaruit de levering moet plaats vinden, in kennis te stellen van de aanvraag. Daarna maakt dit militaire gezag een „release for shipment” uit, gevolgd door het uitschrijven van een „shipping order” door een daarvoor in het leven geroepen afdeling van de Reparations, Deliveries and Restitution Division. Op grond van deze „shipping order” worden de nodige documenten, zoals vrachtbrieven, cognossementen, uitvoervergunningen e.d. gereedgemaakt. Verder wordt een ontvangstbewijs gereed gemaakt, hetzelfde door het ontvangende land zal moeten worden getekend.

Deze documenten worden bewaard in twee bundels, n.l. één voor de onuitgevoerde orders „Uncompleted Order File” genaamd, en een bundel voor uitgevoerde orders, genaamd „Jacket File”.

Verder wordt in een memoriaal aantekening gehouden van de stand van elke order, en hieruit wordt een maandelijks rapport opgesteld. Voor allerlei details zijn speciale boekingsbescheiden ontworpen (vouchers), bijv. voor transportverliezen enz., welke bescheiden tevens de aansluiting vormen tussen het memoriaal en het „journaal”.